

○ 主文

- 一、本件各控訴及び附帯控訴を棄却する。
- 二、控訴費用は控訴人西淀川税務署長（附帯被控訴人）及び控訴人大阪国税局長の負担とし、附帯控訴費用は被控訴人（附帯控訴人）の負担とする。

○ 事実

控訴人（附帯被控訴人）西淀川税務署長（以下単に「控訴人西淀川税務署長」という）に控訴につき「原判決中控訴人西淀川税務署長敗訴部分を取消す。被控訴人（附帯控訴人）（以下単に「被控訴人」という）の請求を棄却する。訴訟費用は一、二審とも被控訴人の負担とする。」との判決を、附帯控訴につき「本件附帯控訴を棄却する。附帯控訴費用は被控訴人の負担とする。」との判決を求め、控訴人大阪国税局長「原判決中大阪国税局長に関する部分を取消す。被控訴人らの請求を棄却する。訴訟費用は一、二審とも被控訴人の負担とする。」との判決を求めた。被控訴人は控訴につき「本件各控訴を棄却する。控訴費用は控訴人らの負担とする。」との判決を、附帯控訴につき「原判決中被控訴人敗訴部分を取消す。（請求減縮の結果）控訴人西淀川税務署長が、被控訴人の昭和三十七年分所得税について昭和三十八年一〇月二二日付でした総所得金額三五九万九、二八二円、所得額を九二万三、〇二〇円とする更正処分のうち、総所得金額について三二一万七、八二四円、所得税額について七七万〇、四二〇円を超える部分を取消す。訴訟費用は一、二審とも控訴人西淀川税務署長の負担とする。」との判決を求めた。当事者双方の主張及び証拠関係は次に付加するほかは原判決事実摘示のとおりであるから、これを引用する。（但し原判決一九枚目裏二行目の「〇〇」を「c」に訂正し、同三八枚目の別表一の（二）原告の答弁1らんを「争う、申告額は一一、四四八、〇二四円」に、同（1）らんを「争う、申告額は一一、三二八、〇二四円」に、同6らんを「争う、申告額は六四二、〇八八円」に各訂正し、同3らん末尾に「その他aに対する売上額が四〇五、六七五円とすれば、雇人に支払った給料三八五、六七五円は右売上に対応する必要経費である。」を加入し、同三九枚目の別表二の「原告主張分」を「原告の申告の基礎となつた分」に訂正し、同四〇枚目の別表三の原告の答弁1らん末尾に「三、二一七、八二四円」を、3らん末尾に「二、七八七、三〇〇円」を、4らん末尾に「七七〇、四二〇円」を各加入する。）

第一、控訴人西淀川税務署長の主張及び被控訴人の主張に対する答弁

一、被控訴人のaに対する売上額は二万円ではなく、四〇万五、六七五円であり、同売上その他本件確定申告から脱漏した売上分合計三三一万四、三二四円（原判決別表二）に対応する人件費、コークス、ハンダ等の材料費その他の必要経費は売上原価八八九万〇、五〇二円必要経費一七〇万七、三一二円（原判決別表一）のうちに含まれている。被控訴人の雇人費に関する賃金台帳には出勤日数と給料額が書いてあり、雇人らが給料を受領するときは同台帳に押印しているのだから、同台帳からb、c、dの一定期間だけの給料の支払が記載もれになるわけではない。b、cは昭和三十七年六月から同年一月中旬まで、dは同年六月から同年一月末まで被控訴人から給料をもらっていないため、賃金台帳に記載がないものである。

二、原判決は被控訴人の昭和三十七年度分所得税についてした確定申告には売上について相当額の脱漏があつたことは認めながら、被控訴人において右脱漏を故意に隠ぺいし、その隠ぺいしたところに基づいて確定申告書を作成提出したとまで断定するに足る証拠がないから、本件重加算税賦課決定処分には旧通則法（昭和四五年注律八号改正前の国税通則法をいう。以下同様）六八条所定の要件を欠いている旨判示しているが、事実誤認である。

被控訴人の昭和三十七年分所得税の確定申告は被控訴人の持参した納品伝票、領収書等の原始記録に基づいて西淀商工会により計算された収支計算書を基礎としてなされたものであるが、同収支計算書には、被控訴人の株式会社初田製作所に対する売上金につき二六五万八、二一三円、初田工業株式会社に対する売上金につき一四万五、七七六円、aに対する売上金につき四〇万五、六七五円、株式会社Iに対する売上金につき一〇万四、六六〇円以上合計三三一万四、三二四円の脱漏があり、これは被控訴人が右脱漏部分に相当する納品伝票等の証ひよう書類を右商工会に持参しなかつた結果である。被控訴人は所得計算に必要な請求書（控）等の証ひよう書類を二ないし三カ月分まとめて、数回にわたり右商工会に持参していたのにも拘らず、右脱漏分に関する納品書（控）、受領書、請求書（控）等証ひよう書類については、他の取引から除外して、ただの一度も持参していないのである。それは被控訴人の株式会社初田製作所との取引が通例の場合と異り、二種類あり、材料の支給

を受けないもの（同会社の仕入れに計上される分）と、材料の支給を受けて加工するもの及び修理（同会社の外注費等の経理科目に計上される分）とに区分され、請求書等も二種類に区分され、同会社の経理方法も異つていたため、その一方特に後者の取引による売上を隠匿しても通常発見されにくいことを利用して、材料の支給を受けて加工したものの全部の売上につき故意に隠匿を図り、また a、株式会社 I との取引はいずれも一回限りで発見されにくいのを奇貨とし、その売上の全部を故意に隠匿しようとしたがためである。初田工業株式会社に対する売上脱漏は一部ではあるが、被控訴人は十分認識していながら、隠匿したものである。

三、仮に本件確定申告が隠ぺいに基づくものではないとしても、本件重加算税賦課決定処分は過少申告加算税額四万五、一五〇円の範囲内では訴をもつて取消を求め法律上の利益がなく、同処分はこれを超える部分についてのみ取消されるべきである。この点原判決が本件重加算税賦課決定の全部を取消したのは旧通則法六八条の解釈を誤つたものである。

重加算税はそのなかに過少申告とか無申告とかの単純な申告義務違背に対する税法上の秩序罰則負担を内包するものであり、更正等により納付することとなつた税額に対しては総べて過少申告加算税を課することが基本原則であり、また加算税はその額の計算の基礎となる税額の属する税目の国税であるから、本件の場合原処分において更正及び賦課決定された所得税一一九万三、九二〇円（重加算税二七万〇、九〇〇円を含む）の計算の基礎となる所得について隠ぺいの事実がなかつたとしても、被控訴人は過少申告したものである以上、別表第一のとおり九六万八、一七〇円（過少申告加算税四万五、一五〇円を含む）の所得税を負担すべきものである。したがつて、隠ぺい又は仮装の事実がないからといつて直ちにすべての加算税にあたらぬとして、重加算税全額について賦課処分を取消することは違法である。過少申告加算税、無申告加算税、重加算税相互関係は択一的で、その選択に誤りがあれば他の加算税に変更されるべきものである。重加算税を過少申告加算税に変更してもなんら被控訴人の不利益になるものではない。（最高昭三八年（オ）第八三五号、同四〇年二月五日第二小法廷判決参照）

四、被控訴人が確定申告に当り売上を脱漏したのは被控訴人方経理事務担当者 k が交通事故にあつて入院したため、伝票類の作成整理がつかず、散逸があつたことによるものだと被控訴人の主張は否認する。仮に被控訴人の右主張のような事情があつたとしても国税通則法六五条二項の「正当な理由があると認められるものがある場合」に当らない。

## 第二 控訴人大阪国税局長の主張

原判決は、本件裁決が行政不服審査法（以下「審査法」と略称する）三三条二項に違反する審査手続に基づいてなされている瑕疵があり、しかも右瑕疵は重大な手続違背というべきであるから本件裁決もまた違法であるとして、これを取消しているが、不服である。

一、被控訴人が本件裁決を違法として取消を求めるとは信義則に反し許されない。

1、控訴人大阪国税局長は、原審において、被控訴人の確定申告が株式会社初田製作所外三件の取引を故意に除外して作成された収支計算書に基づいてなされたものであり、そして本件更正処分は右隠ぺいされた所得額が発見されたことに基因してなされたものであり、被控訴人はこのことを更正処分前後にすでに知悉していたものであるから、被控訴人は審査請求において所得調査書の閲覧をしなくともその攻撃防禦に支障を生ずることはなく、更にこの事実は審査請求中被控訴人が不誠実な態度に終始し、真剣に本件更正処分を争う意思が認められない事実と相まつて、被控訴人が本件裁決を違法として取消を求めるとは信義則に反し許されないと主張したのである。しかるに、原判決は被控訴人が更正の理由を知悉していた事実を、原審における被控訴人本人尋問（第一、二回）において被控訴人自身供述しているにも拘らず、これを看過し、右控訴人の主張に対する判断を遺脱した違法がある。

2、また原判決は、右控訴人の原審における主張中、「原処分とこれを維持した裁決との取消を同時に求める本件のような訴において原処分の取消請求を棄却すべき場合には、かりに裁決に違法があるとしてもこれを取消すべきではない。」との主張に対し、「そもそも行政処分が違法と判断される以上、その違法事由が手続上の瑕疵にあると、実体上の瑕疵にあると、またその双方であるとの別なく、法令には特別の定めのほかこれを取消す利益がない等特段の事情がない限りこれが取消されるべきことは当然であり、しかして本件判決で本件更正処分の取消請求を棄却しても被告国税局長があらためて裁決をする場合にその本来の権限に基づいて本件更



攻撃防禦に重大な支障を与えたのでない限り、裁決の取消となる重大な手続違背となると解することはできない。

本件の場合、被控訴人は本件更正処分当時すでに更正の理由を知悉していながら、審査請求においては不誠実な態度に終始していたのであり、結局、本件所得調査書を閲覧させなかつたことにより、被控訴人の攻撃防禦に何らの支障をも与えなかつたことが明らかである。この点は、審査裁決がなされるまで被控訴人において何ら積極的に攻撃防禦をなさず、協議官の審理を忌避しようとしていたばかりか、自由な攻撃防禦をつくさるべき本件訴訟の審理においても、本件更正処分ないし審査請求当時争点とされていた株式会社初田製作所外三件の売上脱ろうの事実については何ら積極的かつ有効な主張立証をなすことなく、審査請求当時および本件訴訟の当初において争つていながかつた必要経費の数额について自白を撤回して争うにとどまつたのであり、その請求に理由がないことを知悉しつつ、単に画一的かつ抽象的主張をくり返すにすぎず、したがって、所得調査書を閲覧したかどうかによつて被控訴人の攻撃防禦に相違を生ずるものではなかつたのである。

第三、被控訴人の主張及び控訴人らの主張に対する答弁

一、被控訴人の a との取引における昭和三七年度の売上は四〇万五、六七五円ではなく、二万円に過ぎない。被控訴人は a に対し職人の斡旋をした謝礼金名下に二万円を取得したものである。a から受領した賃金は殆どすべて斡旋した職人に支払われ、被控訴人の手元に残つたのは二万円にすぎない。したがって仮に a に対する売上額が四〇万五、六七五円であるというならば、これに対する人件費その他の必要経費として三八万五、六七五円を控訴人西淀川税務署長主張の売上原価、必要経費額に更に加算して、収入金額からこれを控除すべきである。b、c、d に対する雇人費（給料）合計三四万四〇〇〇円は記帳の不手際、混乱のため記帳もれとなつたものである。被控訴人は当初は右記帳もれに気付かなかつたため、控訴人西淀川税務署長主張の必要経費一七〇万七、三一二円を認めたものであるが、その後右 b 外二名に対する支払給料は右必要経費の全額に含まれていないことが分つたので、この分も前同様に必要経費として収入金額から控除すべきである。

被控訴人の昭和三七年度における総所得金額、課税所得金額、税額は別表第二のとおりであるから、被控訴人は附帯控訴を提起すると共に、請求を本件更正処分のうち、同表掲記の額の限度を超える部分について取消を求めよう減縮する。

二、加算税について、

1、被控訴人は昭和三七年分所得税の確定申告に当つて売上金を故意に脱漏、隠ぺいしたものではない。単なる不注意による脱漏である。株式会社初田製作所についての売上の脱漏は経理担当の被控訴人の次男 k が交通事故で長期入院し、その間書類の保管整理が不十分なため生じたものである。材料の支払を受けないものと、その支給を受けるもの及び修理との二通りの取引方法について、それぞれ納品書、請求書が別々になつていたとしても、代金の支払に一括払であるから、たとえ計算項目が違つていたとしても反面調査があれば直ちに露見するものである。被控訴人は経理については無知に等しく、計算項目が別々に計算されること自体認識をもつていながかつた。隠ぺいを企図するのであれば、架空名義を使うか、支払も別々に受けられるようにしていた筈である。被控訴人が全然このような工作をせず、原審の尋問について脱ろうの事実をあつさり認めていることからしても故意に隠ぺいしたものでないことは明らかである。a 関係その他の脱漏も売上総額からみて甚だ少額なものであり、メモのつけ忘れ、計算違などにより起り得る程度のものであつて、故意に隠ぺいをする程のものではない。

2、控訴人西淀川税務署長の「本件重加算税賦課処分は過少申告ないし無申告加算税額を超える限度においてのみ取消すべきであり、その余の部分の取消請求は訴の利益がない」との主張は時機に遅れたものであるから許されない。

3、仮に脱漏分について過少申告加算税が賦課されるのが通常であるとしても、被控訴人が売上金の一部を脱漏したのは、経理担当者が入院し、その後、従業員、被控訴人らがそれぞれ勝手に伝票記入等をし、管理のまずさから伝票の散逸等があつたことに起因するものであつて、脱漏について真に止むを得ない正当な理由があつたのであるから、加算税を賦課することはできない。

三、裁決について、1、被控訴人は所得調査を受けた過程で株式会社初田製作所の売上の一部が脱漏していることは知つたが、脱漏の経緯が不明で、調査担当者の詳しい説明がなかつたため、脱漏金額、取引先等の詳細はわからなかつた。したがつて、被控訴人は本件所得調査書の閲覧をする必要があつたものである。しかるにその閲覧が許されなかつたため、被控訴人は何らの攻撃防禦も講ずることができな

かつたのである。被控訴人が本件につき積極的に控訴しなかつたのは、更正処分が正当であることを認めていたものではなく、老令と高血圧症から、興奮することを医者に止められ、また廃業のため気力を失つたからに外ならない。

被控訴人が無知なるが故に諸帳簿に記載していなかつたとしても、そのことの故に修正申告を指導するための何らの指導もすることなく一方的に突然本件更正処分をすることは、行政庁の側にこそ信義則違反がある。

2、所得調査書の記載内容に行政上の秘密や個人的秘密があるからといって審査請求人の閲覧を拒否することは、請求人から「更正処分の理由となつた具体的事実」を知る権利を奪うもので、許されるべきことではない。そのような秘密事項はもともと別紙に記載しておいて、それだけを閲覧させないことにしてもよい筈である。所得調査書に一切を記載する必要はない。行政庁の一方的な都合により所得調査書なるものを考案し、秘密だという事項も、そうでない事項も全部記載しておいて、全部につき閲覧を拒否することは許されるべきことではない。

のみならず、本件の場合には所得調査書が証拠として提出されているわけではなく、行政上の秘密とか、第三者の個人的秘密とかが記載されているのかどうかすら分らないのである。

(証拠関係省略)

○ 理由

第一、被控訴人は大阪市<以下略>において板金の下請加工業を営んでいたものであるが、昭和三八年三月一三日控訴人西淀川税務署長に対し昭和三七年分所得税について総所得金額を六四万二〇八八円、所得税額を二万円として確定申告したところ、同控訴人から同年一〇月二二日付で総所得金額を三五九万九二八二円、所得税額を九二万三、〇二〇円とする更正処分及び重加算税二七万〇、九〇〇円の賦課決定処分を受けたので、これを不服として同年十一月二二日付で同控訴人に対し異議の申立をしたところ、これは旧通則法八〇条の規定により控訴人大阪国税局長に対する審査請求と看做されたが、同控訴人は昭和三九年一二月二三日付で右審査請求を棄却する旨の裁決をしたことは各当事者間に争いが無い。

第二、本件更正処分の取消(一部)を求める請求について。

一、本件更正処分が何ら実質的な資料に基づかないでなされたものであるとの主張について。

成立に争いのない乙第五号証の一ないし一一、原審証人 e の証言によつていずれも成立の認められる乙第一、第二号証、原審証人 a の証言によつて成立の認められる乙第三号証、原審証人 f の証言によつて成立の認められる乙第四号証、原審証人 e、原審及び当審証人 a、原審証人 f、同 g、同 h、当審証人 i、の各証言、原審(第一、二回)及び当審における被控訴人本人尋問の結果の一部並びに弁論の全趣旨によれば、(1)被控訴人の昭和三七年度分所得税についての確定申告は、次表(一)らん記載の各取引先についてはそれぞれ同表(二)らん記載のとおりの上額があつたにすぎず、その他と合せて売上金額は一、一三二万八、〇二四円であつたことを前提とするものであるが、控訴人西淀川税務署長配下の係官が右売上金額の確認のため右各取引先、金融機関等について調査したところ(その結果は調査担当者により被控訴人の同年度分所得調査書としてまとめられ、上司である同控訴人に報告されている)、右各取引先に対する真実の売上額は同表(三)らん記載のとおりで、被控訴人の右申告には売上につき同表(四)らん記載のとおりの上額があることが判明し、これを被控訴人申告にかゝる右売上金額に加算すると、同年度の売上金額は一、四六四万二、三四八円であること、

<略>

(2) 同控訴人は右調査書によつて判明した結果に基づき算定した被控訴人の同年度の総所得金額は三五九万九、二八二円で被控訴人の申告額六四万二、〇八八円と異なつたので控訴人はこれを理由として本件更正処分をしたこと

(3) 控訴人大阪国税局長が被控訴人の閲覧請求にも拘らず、右調査書を閲覧させなかつたが、それは同調査書が本件更正処分の根拠となつた資料たり得ないものであつたから特に秘匿したというものではなく、同控訴人が同調査書には取引先等の個人的秘密及び行政上の秘密事項が記載されているとして、その秘密を守る必要があると判断したからに外ならず、右閲覧拒否の事実を以て本件更正処分が何らの資料にも基づかずになされたものだと証左だと迄はいえないこと、以上が認められ、この認定に反する当審における被控訴人本人尋問の結果の一部は措信できず、他に右認定を左右するに足る証拠はない。而して右によると本件更正処分は旧通則法二四条による調査に基づき、実質的な資料に基づいてなされたもの

であるということができ、被控訴人の主張は理由がない。  
二、本件更正処分には被控訴人の昭和三七年度の所得を過大に認定した違法があるとの主張について。

被控訴人の同年度の事業所得は、前記認定の売上金額一、四六四万二、三四八円に当事者間に争いがない雑収入一、二万円を加えた収入金額一、四七六万二、三四八円から、当事者間に争いがない売上原価八八九万〇、五〇二円及び必要経費を控除して算定すべきものである。而して必要経費の金額については、(1)被控訴人は原審第一回口頭弁論期日において被控訴人ら主張の一七〇万七、三一二円を認めたるが、その後原審第二回口頭弁論期日になつて新たに雇人(b、c、d)に対する支払給料三四万四、〇〇〇円の脱漏を発見したことを理由にその増額を主張して右金額を争うに至り、控訴人西淀川税務署長はこれが自白の撤回であることを理由に異議を述べ、仮に自白の撤回でないとしても時機に遅れた攻撃防禦の方法であると右新たな主張の却下を求めているが収入金額から控除すべき必要経費が一七〇万七、三一二円であることを認めたのは、同金額以上の必要経費というべき支払等がなかつたことを自白していたことに外ならないので、被控訴人の右主張は自白の撤回にあたるというべきであり、従つてこれが許されるためには右自白が真実に反しかつ錯誤に基づいてなされたものであることを被控訴人において主張立証すべきところ、被控訴人は同雇人らに対する支払給料については、真実支払しているにも拘らず記帳の不手際から記入もれとなつていたもので、これが前記必要経費一七〇万七、三一二円に含まれていないことに気付かなかつたため錯誤により自白した旨主張するけれども、被控訴人が同雇人らに対し、その主張のような期間の給料合計三四万四〇〇〇円を支払つたことについては、当審証人dの証言により成立の認められる甲第八号証は給料の支給を受けたかどうかについては不十分な内容であるし、右主張に符合する同証言の一部並びに原審(第一、二回)及び当審における被控訴人本人尋問の結果の一部は弁論の全趣旨に徴し措信できず、他にこれを認めるに足る証拠はない。却つて原審(第二回)及び当審における被控訴人本人尋問の結果から成立の認められる甲第七号証の七並びに当審証人dの証言の一部及び右本人尋問の結果の一部を総合すると、被控訴人は、その主張するような期間中右雇人らに対しては給料を支払つていながつたことが容易に推認される。したがつて被控訴人の右自白が真実に反するものであると迄は認め難いので、その撤回は許されないというべきである。(2)被控訴人は当審において、aから四〇万五、六七五円の支払を受けたとしても、その内三八万五、六七五円は職人に対する支払給料であるから、右売上に対応する必要経費であるとして、前記自白にか又る必要経費額一七〇万七、三一二円の増額を主張し、これを争つているが、控訴人西淀川税務署長は、これに対しては格別の異議もとなえていないと解せられるところ、前示甲第七号証の七、原審及び当審証人a、原審証人g、同dの各証言、原審(第一、二回)及び当審における被控訴人本人尋問の結果の一部並びに弁論の全趣旨を総合すると、控訴人西淀川税務署長の主張する売上原価八八九万〇、五〇二円及び必要経費一七〇万七、三一二円は西淀商工会が被控訴人の委託により、被控訴人の持参した伝票類、賃金台帳等の証ひよう書類に基づき作成した収支計算書に從つて算出されたものであるが、同計算書には、被控訴人のaに対する昭和三七年度売上金額四〇万五、六七五円に対応する人件費、材料費は他の取引先のものと同区別されないまゝ既に計上されていたこと、したがつて被控訴人の主張する職人の給料等は右売上原価及び必要経費に含まれていることが推認され、この認定に反する原審(第一、二回)及び当審における被控訴人本人尋問の結果の一部は弁論の全趣旨に照らし措信できず、他に右認定を覆えずに足る証拠はない。

従つて前記収入金額から売上原価を差引いた残額五八七万一、八四六円から必要経費一七〇万七、三一二円を控除すると、被控訴人の同年度の事業所得は四一六万四、五三四円となる。更にこれより当事者間に争いがない譲渡損失二万七、〇三五円を減ざると結局被控訴人の同年度における総所得金額は控訴人西淀川税務署長主張のとおり三九四万七、四九九円となる。

そうすると右金額の範囲内の総所得金額があるものとしてなされた本件更正処分は適法であるから被控訴人のこの点の主張も失当である。

三、以上のとおり本件更正処分は正当であつて、被控訴人主張の違法事由の存在にもとづく違法を前提としてなされた本件更正処分の取消を求める請求は理由がない。

第三、本件重加算税の賦課決定処分の取消を求める請求について。

一、原審証人gの証言、原審(第一、二回)及び当審における被控訴人本人尋問の

結果の一部並びに弁論の全趣旨によらんと、被控訴人は帳簿を一切つけておらず、確定申告に当つては西淀商工会に請求書（控）等の伝票類を持参して収支計算書を作成し、これに基づき申告書に所要事項を記入して持参したと、株式会社初田製作所との取引は、材料の支給を受けず、加工賃の仕事（加工賃仕事）と分けておらず、その一方全部の売上を隠匿して、発見されにくいこと、本件脱漏は加工賃仕事の全部についてなされていること、a及び株式会社常磐商会との取引は、いずれも一回限りであつて、隠匿が容易であつたことが認められるけれども、その反面、右証拠及び弁論の全趣旨によらんと、被控訴人方の経理事務を担当していた次男kが昭和三七年六、七月ごろ交通事故で入院し、長期間治療を続けて、経理事務の処理ができなかつたため、伝票類の整理がつかず、散逸したものであること、株式会社初田製作所との取引に関する伝票類は、控、納品書、受取書（納品に對する）、請求書の四枚重ねの帳面になつていて納品書、受取書、請求書の三枚を切り離した後の控は帳面のまゝ被控訴人方に残る仕組になつていて、被控訴人方ではこの控帳な西淀商工会に持参していたものであるが、控は一枚ずつ別々になつていて、二通りの取引ごとを一冊綴りになつていて、右取引の一方の控え綴り全部を一緒に紛失することもあり得ること、その他の脱漏分については故意に隠匿を企てる程の額ではないことが認められるので、前記事実があるからといつて、未だ被控訴人において故意に売上を隠ぺいしたと迄は断定し難く、他に被控訴人が前記脱漏にかゝる売上を故意に隠ぺいし、その隠ぺいしたところに基づいて確定申告書を作成提出したとまで認めるに足る証拠はない。

したがつて、本件重加算税の賦課決定処分は旧通則法六八条所定の要件を欠いてなされた違法なものといわざるを得ないから、取消を免れない。

二、そうであるところ、控訴人西淀川税務署長は、仮定的に本件重加算税賦課決定処分の取消請求は過少申告加算税額四万五、一五〇円の範囲内では訴をもつて取消を求むる法律上の利益がなく、同処分はこれを超える部分についてのみ取消すべきである旨主張するが、（被控訴人はこれに対し時機に遅れた攻撃防禦方法であるとして却下を求めているが、右主張故に新たな証拠調を要するものではなく、訴訟の完結をこれがために特に遅延せしめるものではないから、理由がない。）その趣旨は本件重加算税賦課決定処分は過少申告加算税賦課決定処分を含むものであるから、本訴において、違法として右処分を取消したとしても再処分（過少申告加算税賦課決定処分）は前処分（本件重加算税賦課決定処分に含まれた過少申告加算税賦課決定処分）と同一内容になる筈であるから、その限度では訴をもつて取消を求め、法律上の利益がないというにあると解せられる。そうして重加算税は過少申告と無申告とかの単純な申告義務違反に對する税法上の秩序罰負担を内包するものであること、更正等により納付することとなつた税額に對しては総べて過少申告加算税を課することが基本原則であること、加算税はその額の計算の基礎となる税額の属する税目の国税（本件では所得税）であることは右控訴人の主張どおりであるけれども、そのこと故に本件重加算税賦課決定処分に過少申告加算税賦課決定処分が当然含まれているとの前提を採ること自体賛成できない。あく迄も両者は別異の処分として扱うべきである。本件加算税賦課決定処分は重加算税としては税額が確定しているけれども過少申告加算税としては税額が確定しておらず、内容不特定であるから、本件重加算税賦課決定処分にこのような内容不特定の過少申告加算税賦課決定処分がなされているとみることが到底できない。したがつて、同処分があつたことを前提とする右控訴人の主張は、既にこの点において失当であるのみならず、本件重加算税賦課決定処分の取消判決後の日付で過少申告加算税賦課決定処分がなされること即ち不利益処分がそれだけ時間的におくれることによつて法的利益を受ける場合があるし、被控訴人は本訴において右重加算税賦課決定処分の基礎となる税額（したがつて過少申告加算税額についても）を争つているから、本件重加算税賦課決定処分の過少申告加算税額相当額部分についてもなお取消を求むる法律上の利益があるということが出来る。右控訴人の挙示する最高昭和三八年（オ）第八三五号同四〇年二月五日第二小法廷判決は本件と事案を異にし、本件には適切でない。

第四、本件判決の取消を求むる請求について。

一、本件判決が審査法二二条に違反する審査手続に基づいてなされたとの主張について。

被控訴人は昭和三九年五月二〇日本件審査手続において控訴人大阪国税局長に對





全趣旨によると、本件所得調査書には、調査担当税務職員らが上司から受けた指示、調査技術、方法などが混然と記載されていること、右取引先の中には本件処分  
の理由となつた被控訴人の売上脱漏分に当る取引先の株式会社初田製作所、初田工  
業株式会社、a及び株式会社常警商會が含まれており、取引先以外のその他の  
第三者の調査結果としては某会社での採聞事項およびそれに基づいて某信用金庫に  
照会した回答事項が記載されていることが認められ、これに反する証拠はない。  
そこで、同控訴人が本件所得調査書の閲覧を拒否するについて正当な理由があつた  
かどうかについて判断を進めてみる。

同控訴人が閲覧拒否の正当理由として主張するところは、要するに、閲覧請求にか  
ゝる書類等が取引先その他の第三者の個人的秘密又は行政上の秘密にかかわるとき  
は公務員の守秘義務（国家公務員法一〇〇条一項）などとの関連において常に閲覧  
拒否の正当理由がある場合にあつたと解すべきこと、同控訴人において、かりに被  
控訴人の請求に応じて本件所得の閲覧を許せば、どのような取引先がどのような調  
査に応じたかということ、その調査に対する応答の仕方、態度、更に取引先の経理  
方法などが被控訴人に知られることのあるのは勿論のこと、当該取引先が税務当局  
に対し被控訴人との取引関係を明らかにしたため、被控訴人の申告所得が過少であ  
ることが分り、これを理由に本件処分がなされたことが被控訴人に明らかとなる結  
果、爾後被控訴人との取引関係の円滑を害されるおそれがあるのみならず、一般に  
調査に応じた取引先においてもこの点を懸念し、調査に応じる場合においても調査  
に応じたことを他にもらさないことを条件としてこれに協力することがしばしばで  
あるのが実情であり、それ故右の取引先が調査に応じたこと及び調査に際しいかな  
る資料を提供したかということは調査に応じた取引先にとつて保護すべき個人的秘  
密であること、加えて本件所得調査書には取引先以外の第三者たるG社での採聞事  
項、H信用金庫に対する照会事項など個人的秘密が記載されていること、こうした支  
個人的秘密を開示することは、資料、情報の収集源を失うことになり、税務行政上支  
障を来たすこと、その他税務調査技術等に関する行政上の秘密事項の記載もあり、事  
而も本件所得調査書にはこれら取引先及びその他の第三者の個人的秘密に関する事  
項と行政上の秘密事項とが混然として記載され、分離不可能であるというにある。  
ところで、同控訴人のいう「取引先の個人的秘密」は法律の保護すべき個人（又は  
法人）の秘密には当たらないと一概に云い去ることはできない。蓋し、一般に企業  
内部の秘密を他に漏らしたくない根拠は主に営業上の利益を守るためであり、斯る  
営業上の利益は法的保護に値し、同控訴人のいう特定の取引先と円滑な取引を続け  
るといふ利益も営業上の利益のひとつといふことができるからである。そうして国  
民法一〇〇条一項は、公務員は職務上知り得た秘密（個人的秘密及び行政上の秘  
密）を他に漏らしてはならないという守秘義務を規定しているけれども、個人的秘  
密について、法律の定める限られた者に対し、法律の手續に従つてこれを開示す  
ること迄も絶対的に禁止しているものとは解せられない。したがつて、公務員が職務  
上知り得た個人の秘密だからといつて、それだけで常に審査法三三條二項の閲覧拒  
否の正当理由があるというわけにはいかない。閲覧拒否の正当理由があるというた  
めには、単に審査庁が主観的抽象的に第三者らの利益を害するおそれがあると認め  
るだけでは足りず、客観的具体的にみてそのようなおそれが認められなければなら  
ないと解すべきである。そうでないと、審査庁の裁決に対する客観性が保たれず、  
一般の信頼を失う結果を招来し、また、取引先その他の第三者の調査に対する協力  
が得られなくなり、結局税務官庁のこうした自発的資料の収集、情報源を失い、税  
務行政上支障を来たし、公平な課税が図れず、公益を害するに至るおそれがある  
からである。

原審（第一、二回）及び当審における被控訴人本人尋問の結果並びに弁論の全趣旨  
によれば、被控訴人は前記取引先の下請をしていたものであり、被控訴人とつて  
これら取引先はいずれも主要な取引先で、これを失うことは被控訴人とつて甚だ  
しい損失を被ることになることが認められ、これに反する証拠はない。したがつて  
被控訴人が本件所得調査書の閲覧によつて、右取引先が税務当局の反面調査に応じ  
たこと、その調査の結果被控訴人の過少申告が発覚し、本件処分を受けるに至つた  
ことを知つたとしても、感情的に心よく思わないことは兎も角として、そのこと  
故に実際取引において、下請契約を拒んだり、契約の履行を怠るなどするおそれ  
はないと認めるのが相当である。そうして他に税務職員が本件取引先の反面調査に  
当り、被控訴人に対し調査結果を漏らさないことを特に条件にしたなどの特段の事  
の認められない本件においては、同控訴人において、本件所得調査書には取引先  
の個人的秘密事項の記載があるとしてその閲覧を拒否したことは正当な理由があつた

とはいえない。本件所得調査書には被控訴人の取引先以外の第三者に対する探聞事項及び照会事項の記載があること前認定の通りである。この記載は、法律上の権利を侵害するおそれがあるからと、また右記載が、本件所得調査書の閲覧拒否の理由として認められるべきである。したがって、被控訴人が右第三者の個人秘密事項の記載を拒否する正当理由があるというわけにはいかない。同控訴人は、取引先その他の第三者の調査結果を開示しなればならないとする旨を主張するが、叙上のように、抽象的に個人的秘密だかというのではなく、具体的個別に閲覧拒否の正当理由があるか否かを判断するものであるから、本件の場合閲覧をさすべしとする他の場合も同様とは限らないから、取引先その他の第三者による情報源を失う結果を招来することにはならず、右は単なる危惧にすぎない。

本件所得調査書には調査担当者において上司かから受けた指示、調査技術方法などに記載されていること前認定の通りであり、これは国公法一〇〇条の「職務上の秘密」と同義）に属する事項の記載であり、公益に關する事項の記載であるから、これを開示することは厳に禁止されているといわなければならない。このように予想されることとは脱税方法を示唆することにもなりかねない。この記載文書であることとは審査法三三條二項の閲覧拒否の正当理由がある場合に該当するといわざらないのみならず、右記載は本件処分の理由となつた事実を証するものでないこと明白であり、もともと閲覧に供する必要のないものである。また、既に認定したところから明らかのように、本件所得調査書には被控訴人の取引先及びその他の第三者からの探証事項の外、行政上の秘密事項が混然と記載され、それぞれに分離することは困難であるけれども、本来閲覧拒否のときは違法となつて隠し、できれば消除するなりしてその他の部分を閲覧させればよいわけであらう。尤も当審証人iの証言によると、本件所得調査書の場合、右のような便法を講ずることが困難であることが窺われないものではないけれども、前示甲第五号証の講じ得ないものではなく、工夫如何によつては成程程度可能であると認められ得る。のみならず所得調査書は審査法三三條による閲覧の対象とされることも当然予定される書類であるから、もともと記載方法を工夫し、分離可能のようしておくべきものである。それをしてないからといつて審査請求人に不利益を強いる筋合はない。

したがって、同控訴人が行政上の秘密にかゝる記載が他の記載部分と混然一体となつて分離困難であるとの故をもつて、本件所得調査書のすべての部分にわたり閲覧を拒否する正当理由があるというわけにはいかない。

三、被控訴人において本件裁決の取消を求めることは信義則に反するとの主張について。

以上控訴人大阪国税局長のなした本件所得調査書の閲覧拒否は審査法三三條二項に違反するといふべきところ、同控訴人は、被控訴人において本件裁決を違法として取消を求めることは信義則に反し許されない旨主張し、その理由とするところは、要するに、（1）被控訴人は本件更正処分のあつた前後ごろには既に右処分の理由を十分知つていて、審査請求中も不誠実な態度で終始し、真剣に右処分を争う意思がなく、本件所得調査書の閲覧をしなくとも攻撃防禦に支障は生じなかつたこと、（2）原処分とこれを維持した裁決との取消を同時に求めている場合に原処分の取消請求を棄却すべき場合には、かりに裁決に違法があつても信義則上取消を不相当とする特段の事情があるもので、裁決を取消すべきではないというにある。そうして原審（第一、二回）における被控訴人本人尋問の結果によると、被控訴人は本件更正処分のあつた前後ごろには前示株式会社初田製作所外三件の取引先に対する



別表（省略）

主文

原告の昭和三十七年分所得税について被告西淀川税務署長が昭和三十八年一〇月二二日付でした重加算税金二七万〇九〇〇円の賦課決定処分及び被告大阪国税局長が昭和三十九年一二月二三日付でした原告の審査請求を棄却した判決はいずれもこれを取消す。

原告の被告西淀川税務署長に対するその余の請求を棄却する。

訴訟費用は原告と被告西淀川税務署長との間においてはこれを二分してその一を同被告の、その余を原告の負担とし、原告と被告大阪国税局長との間においては全部同被告の負担とする。

○ 事実

（原告の求める裁判）

一 原告の昭和三十七年分所得について被告西淀川税務署長が昭和三十八年一〇月二二日付でした総所得金額を金三五九万九二八二円、所得税額を金九二万三〇二〇円とする更正処分のうち、総所得金額について金六四万二〇八八円、所得税額について金二万円を超える部分及び重加算税金二七万〇九〇〇円の賦課決定処分はいずれもこれを取消す。

二 被告大阪国税局長が昭和三十九年一二月二三日付でした、原告の右更正処分及び重加算税の賦課決定処分に対する審査請求を棄却した判決はこれを取消す。

三 訴訟費用は被告らの負担とする。

（原告の請求原因）

一 原告は大阪市<以下略>において板金の下請加工業を営んでいたものであるが、昭和三十八年三月一三被告西淀川税務署長に対し昭和三十七年分所得税について総所得金額を金六四万二〇八八円、所得税額を金二万円として確定申告したところ、同被告から同年一〇月二二日付で総所得金額を金三五九万九二八二円、所得税額を金九二万三〇二〇円とする更正処分（以下本件更正処分という。）及び重加算税金二七万〇九〇〇円の賦課決定処分（以下本件重加算税の賦課決定処分という。）を受けたので、これを不服として同年一二月二三日付で同被告に対し異議の申立をしたところ、これは国税通則法（昭和四五年法律第八号による改正前のもの。以下単に旧通則法という。）第八〇条の規定により被告大阪国税局長に対する審査請求と看做されたが、同被告は昭和三十九年一二月二三日付で右審査請求を棄却する旨の判決（以下本件判決という。）をした。

二 ところで本件更正処分、本件重加算税の賦課決定処分及び本件判決はいずれも次の理由により違法であるから取消されるべきである。

（一） 本件更正処分の違法事由

（１） 本件更正処分は何ら実質的な資料に基かないでなされたもので違法である。原告は本件審査手続において後記のとおり被告大阪国税局長に対し本件更正処分の理由となつた事実を証する書類その他の物件の閲覧を求めたところ、同被告はこれに対し何ら実質的な証拠物件を閲覧させなかつたが、このことに徴しても本件更正処分が何等の資料に基かないでなされたことが明らかである。

（２） かりに右主張が容れられないとしても本件更正処分には原告の昭和三十七年度における所得を過大に認定した違法がある。（二） 本件重加算税の賦課決定処分の違法事由

本件重加算税の賦課決定処分は法律の定める要件を欠いてなされたもので違法である。

（三） 本件判決の違法事由

1、原告は昭和三十九年五月二〇日本件審査手続において被告大阪国税局長に対し本件更正処分をした被告西淀川税務署長の弁明書副本の送付方を請求したところ、被告大阪国税局長は同年六月四日、同被告においては被告西淀川税務署長に対し弁明書の提出要求をしておらず、従つてその提出もないことを理由に右請求に応じることを拒否した。しかし行政不服審査法（以下単に審査法という。）第二二条の規定及び同法の本質よりすれば審査手続において審査庁は審査請求が不適法な場合あるいは審査請求を全部認容する場合等特別の事由のある場合以外は必ず処分庁に対し弁明書の提出を求めるべきものであるから、これをしないで原告の右請求を拒否した被告大阪国税局長の処置は同法条に反しており、このような違法な審査手続に基づいてなされた本件判決は違法である。

2、原告は同年五月二〇日本件審査手続において審査庁である被告大阪国税局長に対し審査法第三三条第二項の規定に基づき本件更正処分の理由となつた事実を証す

る書類等の閲覧を求めたところ、同被告は同年六月四日わずかに原告の本件更正処  
分に対する異議を申立書及び申告所得税課税台帳（写）の二通の閲覧を許したのみで  
その他の書類等の閲覧は許さなかつたところ、閲覧を許可された右書類のうち前者  
はもとより原告が作成したものであり、後者は課税処分の結果を記載したものにす  
ぎず、いずれも原告においてこれを閲覧してみたところで、本件更正処分の理由を  
知るうえで無意味であつたから、（従つて閲覧日に敢えて出頭しなかつた。）これ  
らの書類が同法条にいう「当該処分の理由となつた事実を証する書類その他の物  
件」に該当しないことは明らかであり、結局被告大阪国税局長は原告の右閲覧請求  
を違法に拒否したものであり、このような違法な審査手続に基づいてなされた本件  
裁決は違法である。

3、審査手続は事後審査手続であるから審査請求の審理にあつては原処分時におけ  
る資料のみに基づいて原処分の適否を判断すべきであるのに、本件裁決をなすに当  
り被告大阪国税局長は自ら調査する等の方法で収集した資料をも加えてこれに基づ  
き裁決したものであるから、これは所得税法の原則である自主申告主義あるいは審  
査手続が事後審査手続であることを無視したものであり、本件裁決は違法である。  
よつて前記申立に及ぶ。

（被告らの求める裁判）

一、原告の請求はいずれもこれを棄却する。

二、訴訟費用は原告の負担とする。

（被告らの答弁及び主張）

一、請求原因一の事実は認める。

二、請求原因二（一）1の事実は争う。被告西淀川税務署長配下の担当官は原告の  
昭和三七年分所得税について調査し、その結果原告の昭和三七年分所得調査書とい  
う名称の書類（以下本件所得調査書という。）を作成していたところ、原告の確定  
申告にかかる所得金額等はその調査したところと異なつていたので、被告西淀川税  
務署長は右調査書をもとに本件更正処分をしたものである。

三、請求原因二（一）2の事実は争う。原告の昭和三七年分の総所得金額は別表一  
（一）欄記載のとおりである。ところで原告申告にかかる総所得金額と被告主張の  
総所得金額との差異は右記載から明らかなおり売上金額の相違により生じるが、  
原告の確定申告は別表二（一）欄記載の各取引先についてそれぞれ同表（二）欄記  
載のとおりのおりがあつたことを前提とするものであつたところ、被告西淀川税  
務署長において調査したところ真実は同表（三）欄記載のとおりでその差額（同表

（四）欄記載のとおり）金三、三一四、三二四円について申告もれ（脱ろう）があ  
つたのでこれを原告申告にかかる売上金額一一、三二八、〇二四円に加算して計算  
すると原告の昭和三七年度分の総所得金額は原告の申告額とは異なり別表一（一）  
欄記載の被告ら主張のとおりのおりの金額となる。従つてこれを理由に右総所得金額の範  
囲内の所得があるとしてなされた本件更正処分に違法はない。

四、請求原因二（二）の事実は争う。原告の昭和三七年度分所得税の確定申告にお  
いて、別表二の（四）欄記載のとおりのおりの脱ろうがあつたことを理由に被告西淀川税  
務署長が本件更正処分をしたことは前記のとおりであるが、原告は以下に述べるよ  
うに右脱ろう分を故意に隠ぺいし売上金額からこれを控除した売上があつたことを  
基にして確定申告をしていたので、原告は旧通則法第六八条に従つて重加算税を負  
担する義務があるというべきところ、その額は別表三の被告らの主張のとおり過少  
申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額に係る過少申告加算税に代えて当該基  
礎税額に百分の三十の割合を乗じて計算した金額になる。従つてこれが税額の範囲  
内でなされた本件重加算税の賦課決定処分に違法はない。

脱ろう分が「隠ぺい」にあたるとする理由は次のとおりである。

（一）脱ろう分金三、三一四、二三四円は原告の収入金額金一四、七六二、三四  
八円（別表一（一）欄参照）の約二二％に相当し、金額の大きさ及び収入総額中に  
占める比率のいずれからみても故意に隠ぺいしたものと思われる。

（二）ことに別表二記載の取引先のうち（株）初田製作所分の脱ろう額は二六五  
万円を超え、原告計上額は真実の売上額の僅か三七％に過ぎないのであるが、これ  
は原告が被告らの調査によつても発見されにくい部分を隠ぺいしたものである。

即ち原告の同社に対する売上内容を示すと、

1、原告に材料を支給しないもの（同社の仕入に計上される分）

金 一、六一七、八四八円（原告計上分）

2、原告に材料を支給して加工させるもの及び修理（同社の外注費等の経費科目に  
計上される分）

金 二、六五八、二一三円（脱ろう分）

3、合計金 四、二七六、〇六一円

となっており。右1及び2は請求書も別個に作られている。税務調査において売上額の確認のためには相手方の仕入記帳を調査するのが通常であるから、原告が通常の方法に従って同社の仕入金額についてのみ検討しているならば、原告の売上計上額（右1の金額）と同社の仕入額とは一致し、前記売上脱ろうは看過されることとなる。従って原告が右2の金額を計上しなかつたのは課税庁の反面調査によつても発見されないことを予想してなされたものとみることができる。なお右の脱ろう額は同社の原告に対する支払が仕入分も外注費等の分も一括して支払う方法によつていたため、被告西淀川税務署長配下の担当官がたまた同社の支払状況を調査した際判明したものである。

一二、またa及び株式会社1分については原告においてその全額を計上していなかつたものであり、これが隠ぺいにあたることは明白である。

五、請求原因二（三）1の事実は法律上の意見を除き認める。ところで審査法第二条第一項は「審査庁は．．．．．中略．．．．．相当の期間を定めて弁明書の提出を求めることができる」と定めており、右規定の形式、法律の趣旨を総合すれば、審査庁が処分庁に対して弁明書の提出を求めか否かは審査庁の自由裁量に属する事項であると解されるから本件審査手続において被告大阪国税局長が被告西淀川税務署長に弁明書の提出を求めなくして裁決したことをとらえて直ちに違法ということはできない。本件審査手続において被告大阪国税局長はその有する裁量権の範囲をこえて行使していないことはもとより、これが濫用もしていないから原告のこの点の主張は失当である。

即ち国税に関する法律に基づく処分所得税にかかると認められる大量の発生し、かつ当該処分に対する不服が概して要件事実の認定の当否にかかると認められるから、税務行政に習熟した協議官が専らこれに当たり（旧通則法第八条第二項に基づく国税庁協議団及び国税局協議団令（以下単に団令という。）参照）、しかも協議官は審査請求の審理に当つては協議官自ら必要な調査に当り、又は国税庁長官若しくは国税局長を通じ国税庁、国税局若しくは税務署の当該職員に対しその調査を嘱託するほか、当該審査請求の目的となる処分に関する事務に従事した職員及び当該審査請求をした者にその意見を述べた機会を与えなければならぬ（団令第五条）こととされている。このように事案が大量に発生し、かつ、当該処分に対する不服が概して要件事実の認定の当否にかかると認められるもの審査請求について、処分庁に弁明書の提出をまつてこれを審査請求人に送付し、同人からこれに対する反論書を提出させ、これらの書面を資料として審理するよりも、協議官が自ら進んで必要な調査を行ない処分庁の関係職員及び審査請求人双方から口頭で意見を聴取する方がはるかに迅速で適正な処理をはかることができるのは明らかであり、この方法はいわゆる書面による審理方式にくらべより一層不服審査制度の趣旨に合致するものといえる。被告大阪国税局長はこのような見地から本件審査手続においては処分庁である被告西淀川税務署長に弁明書の提出を求めなかつたものであるから被告大阪国税局長のとつた措置は何ら違法ではなく、また、同被告はこれが裁量権の行使につき権限の踰越ないしは濫用のいずれをもしていないからこの点に関する原告の主張は失当である。

六、請求原因二（三）2の事実は認めるが、違法に閲覧を拒否したとの主張は争う。

被告大阪国税局長がその閲覧を拒否した「本件更正処分の理由となつた事実を証する書類」としては当該本件所得調査書のうちの該当部分があつたが、審査法第三条第二項後段に該当するためその閲覧を拒否したものである。以下これにつき詳細に述べることにする。

審査請求人が審査庁に対し有する閲覧請求権の対象は、処分庁が審査庁に提出したすべての書類、物件ではなく、このうち処分の理由となつた事実を証する資料に限られるところ、本件更正処分の理由となつた事実は、前記のとおり、別表二記載の各取引先に対する売上金額について被告西淀川税務署長の調査したところと原告の言い分とが異なつたという事実であるから本件審査手続において審査請求人である原告が閲覧請求権を有したのはこの事実を証する資料についてのみである。

ところで本件所得調査書の記載内容は調査担当者のメモ的な記載が多く、しかも各記載が混在しているがこれを分類整理すると次のようになる。

損害計算、原告計算による各売上先毎の売上の検討に関する事項、仕入の検討に関する事項、原告計算の売上金額に計上もれのあつた前記四つの取引先（便宜A、

B、C、Dと称する)のうちA、Bについての反面調査結果、Cへの売上に関する資料箋、E商事株式会社における手形割引状況の反面調査(Dへの売上もれの発見)、F質屋における借入金利子支払状況の反面調査結果、諸経費に関する事項、減価償却に関する事項、車輛譲渡損に関する事項、G社での採聞事項、H信用金庫に対する照会事項、

以上を要するにこれを大別すれば、調査担当者のした損益計算と損益計算における各項目の金額についての基礎事実についての資料とになるが、前者は単なる計算過程を示すものに過ぎないからこれが閲覧請求の対象となるとは考えられず、結局後者のみがその対象となるものと解されるが、次のとおりこれが閲覧拒否につき正当な理由があつたので被告大阪国税局長は本件所得調査書の閲覧を拒否したものである。

審査法は第三三条第二項後段において、審査庁は第三者の利益を害するおそれがあると認めるときその他の正当な理由があるときは閲覧を拒むことができると定めているが、法がこのように閲覧拒否を許容する。実質的根拠の一つには公務員の守秘義務があると解されるところ、国家公務員法第一〇〇条第一項によれば、公務員は職務上知り得た秘密を守る義務があり、これに違反した場合には刑事罰を科されることになつてはいるが、右の公務員の守秘義務の及ぶ範囲内では閲覧拒否につき正当な理由があるものと考えられる。

そして右の「職務上知り得た秘密」には一般人の個人的秘密と行政自身の要求によつて秘密を保つことを必要とする行政上の秘密との両者が含まれるものと解され、個人の秘密はそれが、一般人が秘密にしようとするところの客観的秘匿性であるが、本人のみが秘密にすることを欲する主観的秘匿性であるところを問はず、刑法その他諸法律において絶対的に保護されているのであるから、閲覧請求にかかるとして常態に正当な拒否理由に当ると解すべきである。そしてこのことは行政上の秘密についても同様である。民事訴訟法上、刑事訴訟法上監督官庁の承諾を得ない限り公務員の証言拒絶権が認められているが、刑事訴訟法上の証言拒絶権については国の重大な利益を害する場合を除いては監督官庁は承諾を拒むことができないとされている。しかしこのことから直ちに行政上の秘密については国の重大な利益を害しない限り閲覧拒否の正当理由に当らないと解すべきではない。

行政不服審査制度は行政の内部的統制であり純然たる第三者機関の行なう司法統制のようなものとは異なる。即ち行政不服審査制度は簡易迅速な手続によつて国民の権利利益を保護する機能を果たすとともに行政運営の適正を確保する機能をも併せ果たすことを目的としており、その審理手続も司法手続とは異なり、審査請求人の利益の確保が絶対的に保証されている訳ではない。従つて閲覧請求にかかるとして国益の確保が絶対的に保証されている訳ではない。従つて閲覧請求にかかるとして国益を害する程度に至らなくても、閲覧拒否の正当理由がある場合に当たると解すべきである。

そこで本件所得調査書に閲覧を拒否するに値する秘密があるか否かについて考えると先ず本件所得調査書には第三者の個人的秘密にかかわる事項が記載されている。即ち本件所得調査書には原告の売上先のうち前記A、Bについての調査結果、Cについての資料箋、E商事及びF質屋についての調査結果が含まれているが、これらの調査結果は勿論、取引先がこのような調査に応じたこと自体秘密性を有する。けだし取引先についての調査結果を開示すればこれらの取引先が税務調査に協力したことが直ちに原告に明らかとなるからである。もともと取引先としては税務調査に応じる義務があるが、調査に応じて取引関係を明らかにした結果納税義務者の所得が税務当局に正確に把握され申告の過少であることが発覚して更正等の処分がなされることがしばしば見受けられる。そのため何か取引関係の円滑を害されることを懸念し、取引先が調査に協力することをさける傾向にあることは人情として已むを得ないところであり、それにもかかわらず積極的に調査に協力した取引先についてはその利益を絶対に保護する必要がある。また調査に協力する場合でも調査に応じたことを他にもらさないことを条件としてこれに協力するのがしばしばである。このことは過去の事例に照らして明らかである。例えば仕入先の調査がもれたため仕入先が取引停止を受けた例、あるいは銀行が調査に応じたため後に多人数による抗議を受けた例、その他調査に応じた取引先に対する有形無形の圧迫が加えられた例は多数ある。これらの点を考慮するならば右の各取引先が調査に応じたこと並びに調査に際してどのような資料を提供したということ自体保護されるべき秘密である。また、本件所得調査書には右の取引先についての反面調査結果のほか前記G社

での採聞事項及びこれに基づいてH信用金庫に照会した事項等原告の取引先以外の第三者についての調査結果も含まれている。これらは本件更正処分の理由となつた事実を証するものではないがこれらの調査結果の記載が秘密性を有することは論ずるまでもなく明白である。

さらに本件所得調査書には次のとおり行政上の秘密にかかると記載が存する。尤も被告らははじめこの点につきこれと反対の陳述をし、原告においてもこれを争わなかつたが、これは真実に反し、かつ錯誤によつたものであるから被告らは右自白を撤回する。元来所得調査書は納税者の申告にかかると記載が正確か否かの検討と課税庁における調査担当者の調査が的確に行なわれているかどうかを明らかにするためその調査の経過及び調査結果等を明らかにすることを目的として作成される調査担当者的の上司に対する報告書で、本件所得調査書にも調査の対象となつた原告の昭和三七年度中の売上、仕入、経費の各項目の金額及びこれらを総括した収支計算、資産、負債調べ等の調査結果のみならず、調査の過程即ち調査についての上司の指示事項、調査のポイントのたて方、またその調査方法、更に翌年度以降の調査に際しての参考事項等所謂調査技術についての事項が詳細に、しかも本件所得調査書の随処に記載されているが、これら調査技術は納税者にとつての租税回避即ち脱税の方法と表裏の関係にあるから、このような事項を記載した本件所得調査書を原告に閲覧させると課税庁のその後の調査が著しく困難となることは必至であり、ひいては租税の基本原則である課税の公平を図ることができない結果を招来する虞れがでてくる。従つて課税庁において秘密扱いにしている所謂所得標準率は勿論のこと右の調査技術に関する事項も行政上の秘密に属するものというべきである。以上のとおり本件所得調査書には第三者の個人的秘密及び行政上の秘密にかかると記載があり、これらの記載が本件所得調査書の随処に存在しているところから被告大阪国税局長は本件所得調査書全部についてその閲覧を拒否したものであり、閲覧を拒否するについて正当な理由があつたものというべきであるから本件所得調査書の閲覧を拒否した同被告の処置に違法はない。

七、かりに被告大阪国税局長が原告の求めに応じて弁明書の副本を送付しなかつたこと及び本件所得調査書の閲覧を拒否したことがいずれも審査法の規定に違背するものであつたとしても、次に述べるところから原告はこれを理由に本件裁決の違法を主張してその取消を求めることはできない。

先ず本件裁決までの原告と協議官とのやりとりの経緯は次のとおりである。昭和三九年四月二十八日 協議官から原告に「面談のお知らせ（予定日五月六日午前九時）」を発送。

五月 六日 原告不出頭。協議官が電話したところ、「本日は集金日で都合が悪いが五月八日に出席する」との原告の返事があつた。

五月 八日 原告不出頭。

五月一四日 原告に電話したところ、「不渡手形の件で忙しいので後日はつきりした日を通知する」との返事があつた。

五月二一日 原告から「弁明書副本送付要求書」、「書類閲覧申請書」が提出された。

六月 四日 原告に対し弁明書副本を送付できない旨の回答及び書類閲覧申請に対し原告主張の二通の書類の閲覧許可を通知（閲覧指定日六月一〇日）した。

六月一〇日 原告は閲覧のため出席しなかつた。

六月一一日 原告に電話したところ外出中だつたので、帰宅後電話してほしい旨伝言を依頼したが、電話連絡はなかつた。

六月一三日 原告から意見陳述の申立書の提出があつた。

六月一八日 原告に対し意見陳述期日（六月二五日）の通知をした。

六月二五日 原告は意見陳述のため出席しなかつた。

その後本件裁決に至るまで何の連絡もなかつた。

以上のとおり原告は、審査請求はしたものの、協議官の呼出にも応ぜず約束した日に出頭しないばかりか自らが要求した閲覧請求も意見陳述も行わなかつたのである。原告は閲覧のため出席しなかつた理由として閲覧を許可された書類はいずれも閲覧の必要のないものであつたためと主張するが、これは事実と反する。原告には本件審査手続において真剣に本件更正処分を争う気がなかつたのである。また、本件審査手続において原告から弁明書の副本送付要求書や書類閲覧申請書が提出されはしたものの、これは他の民主商工会会員の場合同様、原告のため本件審査請求にかかる手続事務を代行していた西淀商工会事務局において型の如く作成し提出したものにすぎず原告はこのような申請がなされたことさえ知らなかつたものであ



る。そうだとするならば被告大阪国税局長が原告の要求どおり弁明書副本を送付せず、本件所得調査書を閲覧させなかつたことにより原告はいかなる不利益を受けたというのであろうか。格別の不利益は蒙っていないというべきである。まして本件では原告は故意に売上金額の一部を隠ぺいし、本件更正処分が被告西淀川税務署長において右隠ぺいを発見したことにより行われたことは充分承知しているのだからなおさらである。

従つてかりに被告大阪国税局長が原告に弁明書副本の送付をせず、本件所得調査書の閲覧を許さなかつたことが審査法に違背する処置であつたとしても、右の事情に照らせば原告においてこれを理由に本件裁決の違法を主張してその取消を求めるとは信義則に反し許されず、また、かりに許されるとしても本件裁決にこれが取消事由となるほどの違法性を与えるものではないというべきである。

八、請求原因二(三)3の事実は認めるが、その法律上の意見は争う。審査請求の審理にあつての争点は課税対象とされた総所得金額認定の過誤の有無であるから審査庁としては原処分時に存在した資料にとらわれることなく総所得金額を再考のうえ審査請求の当否を決定すべきものである。かりに原告のいうように原処分時の資料以外の資料では判断できないものとするれば、審査手続中に新たに審査請求人により有利な資料が現われてもその資料により判断できないこととなり不合理な裁決をしななければならなくなる。また反面審査請求人に不利な資料だけを排斥すべき理由もない。従つて原告のこの点の主張は失当である。

九、本件裁決の取消をを求める請求は失当である。行政不服審査も行政事件訴訟もいずれも争訟手続であるが、行政事件訴訟はその手続の終審としての性質を有するところ、本件更正処分の取消をを求める原告の請求は棄却されるべきことが明らかであるから、たとえ本件裁決に違法事由があるとしてこれを取消し改めて裁決をさせるとしても被告大阪国税局長はもはや本件更正決定を取消することができない以上本件裁決を違法として取消することは無意味であるから、本件裁決の取消をを求める原告の請求は失当である。

(原告の主張及び被告らの主張に対する反論)

一、必要経費の増額について。

原告は総所得金額計算における控除科目である雇人に対する支払給料について次のとおり金三四四、〇〇〇円の脱ろうを発見したので、原告の所得計算上被告らの主張の別表一3記載の必要経費金一、七〇七、三一三円のほか、なお右金額が経費として控除されるべきことを主張する。

(一) b分 金六七、〇〇〇円 但し昭和三七年六月から一〇月まで月額金一三、四〇〇円の割合による六ヶ月分の合計

(二) c分 金六七、〇〇〇円 但し同年六月から一〇月まで月額金一三、四〇〇円の割合による六ヶ月分の合計

(三) d分 金二一〇、〇〇〇円 但し同年六月から一〇月まで月額金三五、〇〇〇円の割合による六ヶ月分の合計

二、本件重加算税の賦課決定処分について。被告らは原告の売上に関する脱ろうを目して旧通則法第六八条に規定する「課税標準等又は税額等の計算の基礎となる大きな事実の全部又は一部の隠ぺい」にあたりと主張するのであるが原告は故意に隠ぺいしたものではない。その詳細は次のとおりである。

(一) 原告は会計処理に関する知識に乏しいため会計処理に必要な諸帳簿を整備せず、営業に関する伝票、メモ等の作成を主として実子kに委せていたところ、同人が昭和三七年六月頃交通事故による負傷のため入院し、その後伝票メモ等の作成は原告又は他の従業員がしたため混乱し、一部散逸したものと推測される。

(二) 原告は申告期限前右伝票メモ等課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき一切の資料を西淀商工会に一括持参し、所得税の申告に必要な計算及び確定申告書の作成、提出を一任していたものである。

(三) 被告らは売上脱ろう額が約二二%に達すること及びその金額から原告が故意に隠ぺいしたというが、会計知識に乏しく正確な帳簿の記載をなし得ないものにとつて必ずしも右程度の不注意に基づく脱ろうはあり得ないことではない。また

(株)初田製作所に対する脱ろう額は材料支給による加工賃に相当するものであり、同社に対する納品伝票、請求書等は同社の指示により材料支給がないものと材料支給のものとを別個に作成することになつていたにすぎず隠ぺいの方法として故意に別個に作成したものではない。隠ぺいするために故意に別個に作成する程の用意周到な準備をするのであれば支払を受ける場合にも同社から一括して支払を受け

ることなく別個に支払を受ける方法を選んだであろう。被告らのこの点の主張はことさらに事実を歪曲するものである。

(四) aに関する脱ろうについては、被告らの主張の別表二(三)欄記載の金四〇五、六七五円は全く事実と反する。原告は右aに工員の世話をした謝礼金名下に同人から二〇、〇〇〇円を受領したのみであるから右脱ろう額は極めて僅少であり、また(株)Iに関する脱ろう分も金額が少額であるところ、これらの脱ろうはメモのつけ忘れ又は伝票への書き落とし等により生じたもので原告が故意に隠ぺいしたものではない。ちなみに右脱ろう額は全部合計しても総売上の一%にも満たないのである。

(四) 以上のように被告ら主張の各脱ろうは原告が会計処理の知識に乏しいことと、伝票作成の担当者であつたkが交通事故のため入院したため伝票、メモ等の作成が混乱したこと及び計算資料を原告において逐一確認しないまゝ一括して西淀商工会に手渡し自らの手で確定申告書を作成しなかつた不注意等により生じたものであつて、原告が税の支払を不当に免れるためことさらに売上の一部を隠ぺいしたのではなく、旧通則法第六八条所定の重加算税賦課の要件に護当しないから本件重加算税賦課処分は違法である。

三、弁明書副本送付拒否について。

被告らは審査庁が処分庁に弁明書の提出を求めると主張するが、審査法が制定された経過及び国民の権利救済をその主目的とする同法の立法趣旨に鑑みれば、弁明書の提出要求が審査庁の自由裁量事項とされることは明らかである。審査手続において原処分庁に對し弁明書の提出を求めずして裁決することを認める場においては争点が不明のまま裁決がなされることとなるから、その結果審査庁に恣意を許すこととなり同法の立法趣旨である国民の権利救済が実現されない虞れがある。なるほど同法第二二条第一項においては「審査庁は・・・弁明書の提出を求めることができない」と規定し、あつたか審査庁の自由裁量を許したかのように読めないこともないが、同条三項本文においては、「処分庁から弁明書の提出があつたときは審査庁はその副本を審査請求人に送付しなければならない」と規定して副本の送付を義務づけるとも同項の但書では「審査請求の全部を容認すべきときはこの限りではない」と規定しているが、右各条項をあわせ読めば、審査庁において審査請求を容認するか否か不明の場合には、争点の整理ないし確定のため処分庁に對し弁明書の提出を求めたうえ、その副本を審査請求人に送付してその反論の機会を与える義務を審査庁に課したものであることは明らかである。従つて被告大阪国税局長が原告の弁明書副本送付請求を拒否してなした本件裁決は違法である。

四、閲覧請求について。

先ず被告らは閲覧請求の対象となる書類は処分庁が提出した、「処分の理由となつた事実に対する立証資料」に限られると主張するが、審査法が審査請求人に閲覧請求権を認めたのは、争点についての処分庁側の立証資料について審査請求人にも反証をあげる機会を与え国民の権利救済を全からしめようとすることに基づくものであるから、審査請求に関して処分庁から提出された一切の書類が閲覧請求の対象となると解すべきである。かりにこの点は被告ら主張のとおりとしても、本件所得調査書中損益計算にかかる部分はなほ単なる計算過程を示すにすぎないものかも知れないが、被告ら主張の損益計算における各項目の金額についての基礎資料に基づいての計算内容を示すもので右基礎資料と一体をなしているものであるから、右損益計算の部分も含めて本件所得調査書全体が「処分の理由となつた事実に対する立証資料」であることは明らかである。

ところで被告らは本件所得調査書の閲覧拒否につき正当な理由があつたと主張するが、原告にこれを争う。その理由とするところは被告らの独断的見解にすぎない。審査法三三条第二項後段の閲覧拒否の正当理由として掲げられる「第三者」の利益とは調査に協力した者以外の第三者の利益を意味し、調査に協力した者の利益などは含まない。また被告らが強調する公務員の守秘義務も閲覧請求権として立法化される場合には当然後退を余儀なくされ、これに違反しても刑事制裁を科されることはないというべきである。更に本件所得調査書に行政上の秘密が存しない点についての被告らの自白の撤回には異議がある。かりに自白の撤回が許されるとしてもその主張するところは全く不当である。

即ち本件所得調査書が被告らのいうとおり調査担当者の上司に対する報告書として作成されるものとしてもこれには被告らが自認するとおり、調査した売上、仕入、経費、資産、負債の各科目の金額、それらを総括した収支、計算等の調査結果が記載されているのであるからこれこそまさしく処分理由となつた事実を証する書類等であり原告においてその閲覧を必要とする部分である。従つてかりに他に被告ら主張の調査技術に関する記載がなされているとしても、所得調査書以外に処分理由となつた事実についての証拠資料が存在しない現状においてはこれを以て閲覧を拒否できる正当な理由があるとはできない。もしかりに右所得調査書が閲覧の対象とならないものとするれば、異議の申立及び審査請求の段階を通じて納税者たる不服申立人には原処分に対する攻撃防禦方法が全くないこととなり、異議申立、審査請求前置制度は有名無実となる虞れがある。被告らの主張はいずれも不服申立人のために設けられた右の諸制度が行政庁の便宜のための制度として運用せられべきことを主張するに帰し、不服申立人の利益を全くかえりみない違法不当な態度というほかはない。

五、弁明書副本の送付拒否及び閲覧拒否が本件裁決の取消事由に当たらないとの被告の主張について。

原告が本件更正決定前に更正の具体的理由を知っていたことは争う。また被告らは本件審査手続において原告には本件更正処分の取消を求めたため攻撃防禦を尺そうとする真摯な態度がなかつたかのように主張するが、審査庁たる被告大阪国税局長において原告からの弁明書副本送付の要求及び書類閲覧請求等をことごとく拒否し、何をかいわんやである。原告において争点につき十分な把握ができて始めて有効適切な意見陳述も可能となるのであり、そのためには原告において弁明書副本の送付を受けて本件更正処分の理由を明らかに知ること、処分の理由となつた事実についての証拠資料を閲覧することが不可欠の前提条件となるのである。このような論理法則を無視して原告に攻撃防禦を尺そうとする真摯な態度がなかつたというのは自らの法律上の義務を履行しなかつたことの原因を原告に転嫁するもので著しく不当である。

(原告の主張についての被告らの反論)

必要経費の増額に関する原告の主張について。

原告ははじめ必要経費についての被告らの主張を認めていたのに、後になつてこれと異なる金額の経費があつたと主張するものであつてこれは自白の撤回にあたることとして被告らはこれに異議を提出する。かりに自白の撤回にあたらぬとしても故意又は重大な過失によつて時機に後れて提出された攻撃防禦方法であつてこれがため本件訴訟の完結を遅延させることが明らかであるとして民事訴訟法一三九条に基づき却下せられるべきものである。

(被告らの反論についての原告の反対陳述)

原告の必要経費の増額についての主張が自白の撤回にあたること及びこれが時機に後れた攻撃防禦方法であるとの点はいずれも争う。

(証拠) (省略)

○ 理由

一、本件更正処分の取消を求める請求について。

(一) 請求原因の事実は当事者間に争いがない。

(二) そこで本件更正処分に原告主張の違法事由があるかどうか判断する。

1 本件更正処分が何ら実質的な資料に基づかないでなされたものであるとの主張について。

旧通則法第二四条によれば、納税申告書の提出があつた場合に当該申告書に記載された課税標準等又は税額等についてなされる税務署長の更正は、調査に基いてなされることを要するところ、その成立に争いがない乙第五号証の一乃至一一、証人 e の証言によつていずれもその成立を認め乙第一、第二号証、証人 a の証言によつてその成立を認める乙第三号証、証人 f の証言によつてその成立を認める乙第四号証、証人 e、同 a、同 f、同浜田大、同 h の各証言、原告本人尋問の結果(第一、第二回)及び弁論の全趣旨によれば、原告の昭和三七年度分所得税についての確定申告は、別表二(一)欄記載の各取引先についてそれぞれ同表(二)欄記載のとおり売上があり、売上金額は合計で一三二万八〇二四円であることを前提とするものであつたが、被告西淀川税務署長配下の係官が右売上金額の確認のため右各取引先等について調査したところ、右各取引先に対する真実の売上額は同表(三)欄の被告ら主張のとおりで原告の右申告には売上につき同表(四)欄記載のとおり

脱ろうがあることが判明し、これを原告申告にかかる右売上金額に加算すると、同年度の売上金額は別表一（一）欄1（1）記載のとおり金一四六四万二三四八円、原告の同年度の総所得金額は原告の申告額と異なつたので被告西淀川税務署長はこれを理由として本件更正処分をしたこと、なお右の調査の結果は調査担当者により原告の同年度分所得調査書としてまとめられ、上司である同被告に報告されていたものであつて同被告はこれに基づいて本件更正処分をしたものであることが認められ、他に右認定を左右するに足る証拠はないから原告のこの点の主張は失当である。

2 本件更正処分には原告の昭和三七年度の所得を過大に認定した違法があるとの主張について。

原告の同年度の事業所得は、前記認定の売上金額金一四六四万二三四八円に当事者間に争いが無い雑収入金一二万円（別表一（一）欄1（2）記載）を加えた収入金額金一四七六万二三四八円（同欄1記載）から、当事者間に争いが無い売上原価金八八九万〇五〇二円（同欄2記載）及び必要経費を控除して算定すべきところ、必要経費の金額については原告ははじめ昭和四一年七月一五日の本件第一回口頭弁論期日において被告ら主張の金一七〇万七三一二円（同欄3記載）を認めたが、原告本人尋問（第一回）終了後の昭和四三年一月四日の本件第二回口頭弁論期日になつて新たに雇人に対する支払給料金三四万四〇〇〇円の脱ろうを発見したことを理由にその増額を主張して右の金額を争うに至り、被告らはこれが自白の撤回であることを理由に異議を述べ、あるいは時機に後れた攻撃防禦の方法であるとして右新たな主張の却下を求めたのでこれについて判断すると、右は自白の撤回にあたるべきであり、従つてこれが許されるためには右自白が真実に反しかつ錯誤に基いてなされたものであることを原告において主張立証すべきところ、かりに右の支払給料が全額同年度の必要経費として計上されるべきものとしてもその全部又は一部がはじめ原告らにおいて認めた右金一七〇万七三一二円には含まれていないものであることについての立証が充分でなく、その結果原告の同年度における必要経費が右の金額を上まわることについての立証のない本件においては右の自白が真実に反するものであるとはいえないから右の新たな主張をともなつてなされた自白の撤回は被告らに異議がある以上許されないものというべきである。従つて前記収入金額から売上原価を差引いた残額金五八七万一八四六円から当事者間に争いが無い必要経費金一七〇万七三一二円を控除すると、原告の同年度の事業所得は四一六万四五四四円（同欄4記載）となる。更にこれより当事者間に争いが無い譲渡損失金二万七〇三五円（同欄5記載）を減ずると結局原告の同年度における総所得金額は被告ら主張のとおり金三九四万七四九九円（同欄6記載）となる。そうすると右金額の範囲内の総所得金額があるものとしてなされた本件更正処分は適法であるから原告のこの点の主張も失当である。

（三） 以上のとおり本件更正処分は正当であつて、原告主張の違法事由の存在にもとづく違法を前提としてなされた本件更正処分の取消を求める請求は理由がない。

二、本件重加算税の賦課決定処分の取消を求める請求について。原告が昭和三七年度分所得税についてした確定申告には売上について相当額の脱ろうがあつたことは前記のとおりであるが、原告において右脱ろう分を故意に隠べし、その隠べしたところに基づいて確定申告書を作成提出したとまで断定するに足る証拠のない本件においては本件重加算税の賦課決定処分は旧通則法第六八条所定の要件を欠いてなされた違法なものといわざるを得ないからこれが取消を求める請求は理由がある。

三、本件裁決の取消を求め在請求について。

請求原因一の事実は前記のとおり当事者間に争いが無いので本件裁決に原告主張の違法事由が存するか否かについて判断する。

（一） 本件裁決が審査法第二二条に違反する審査手続に基づいてなされたとの主張について。

請求原因二（三）1の事実は法律上の意見を除き当事者間に争いが無い。

原告は審査庁が審査請求の当否についての判断を適正に行なうためには処分庁に対し弁明書の提出を求めて弁明を聞くとともに、その副本を審査請求人に送付してその弁明内容を知らせこれに反論の機会を与えてその争点を整理もしくは確定することを法律上一義的に義務付けられている旨主張するところ、なるほどそのようにして審査手続を進めれば、審査庁は処分庁が処分をしたことについての弁明を明確な形で知ることができるうえ、審査請求人に対しその弁明内容ひいては処分の理由を

知らせることとはその権利救済の見地から有益であるにはちがいないが、しかしいか  
なる手続に従つて審査制の下の執行なうかには法の審判の定めるところによりの権利的救済のた  
めその慎重な下が主理方審査点を含めて求められ  
ないものと解するのには妥当ではなく、審査請求人の審査請求人から弁明書の提出を求め  
るが否を明らさず、従つてその提出がないからこれを応じられないとした処置には違法  
はないから原告のこの点の主張は失当である。

(二) 本件判決が審査法第三三條第二項に違反する審査手続に基づいてなされた  
との主張について。

請求原因二(三) 2の事実は法律上の意見を除き当事者間に争いが無い。かつ事実  
として予定している書類等が処分理由となつた事実と  
同法条が閲覧の対象として予定している書類等がその対  
象となるのは多少問題がないが、少くとも処分の理由となつた事実と  
同法条が閲覧の対象となることは間違いなく、被告大阪国税局長の  
取引先に対する取引先が税務  
調査書の閲覧請求の対象となる本件更正処分の理由となつた  
事実を証する書類に該当すること、右閲覧拒否の理由は同被告ら  
の取引先が調査に際して提供した資料を提出した  
こと、従つて本件所得調査書は第三者の個人的秘密又は行政上の秘密にか  
かわるから被告大阪国税局長においてこれが閲覧を拒否するに  
ついて正当理由があつたというにある。

閲覧拒否の正当理由として被告らが主張するところ詳細にわたるが、要するに、  
閲覧請求にかかる書類等が第三者の個人的秘密又は行政上の秘密にかかわるときは、  
公務員の守秘義務(国家公務員法第一〇〇條第一項)との関連において常に閲覧拒  
否の正当理由がある場合にあつたこと、被告大阪国税局長において取引先が税務  
調査書の閲覧を許せば、調査に際して提供した資料を提出した  
こと、従つて本件所得調査書は第三者の個人的秘密又は行政上の秘密にか  
かわるから被告大阪国税局長においてこれが閲覧を拒否するに  
ついて正当理由があつたというにある。

しかしてかりに被告らの主張のように閲覧請求にかかる書類等が第三者の個人的秘  
密又は行政上の秘密にかかわるときはこれが閲覧拒否につき正当理由がある場合に  
あつたと解するとしても、次のとおり被告らのこの点の主張は失当である。  
先ず被告らが第三者である取引先の個人的秘密に属するとして主張する事項は法律  
上保護すべき個人的秘密にはあつたから、従つて被告大阪国税局長においてか  
かる事項を原告に披瀝しても公務員の守秘義務に反することにはならないから本  
件所得調

査書が取引先の個人的秘密にかかわることを理由にこれが閲覧を拒むことは許されないものというべきである。尤も本件所得調査書の閲覧を許した結果原告において調査に応じた取引先が税務当局に取引関係を明らかにした結果原告の過少申告が当局に発覚し、本件更正処分を受けるに至つたことを知れば人情の常として原告において右の取引先の所為を快く思わずその取引が何かと円滑を欠くにいたることは想像できなくないが、これとて同被告において右のとおり本件所得調査書の閲覧を拒めない以上已むを得ないこととしなければならない。

ついで被告らは本件所得調査書には行政上の秘密である調査技術に関する事項の記載があつたと主張するが、かりにそうだとしても右記載にかかる部分は本件更正処分の理由となつた事実を証するものでないことが明らかであり、もともと閲覧に供する必要のないものであるから、もしこの部分が他の部分と分離可能であればこの部分を閲覧に供する部分から任意除けばよく、またこの部分と他の部分とが渾然一体となつていて分離不能であれば、この部分に紙を貼付するなり、消去するなりして原告の目に触れない状態にすればすむことであるから本件所得調査書中その一部分にその主張の行政上の秘密にかかる事項の記載があるとの故を以てこれと関係のない部分までの閲覧を拒むことは許されないというべきである。以上のとおりで被告大阪国税局長が本件所得調査書の閲覧を拒否したことについて正当な理由があつたとの被告らの主張は失当であるから、被告大阪国税局長が本件所得調査書の閲覧を拒否した処置は審査法第三三條第二項の規定に反し違法であるというべきである。

ところで被告らは、原告はその態度からみて本件審査手続において真剣に本件更正処分を争う気がなかつたもので、かりに被告大阪国税局長が本件所得調査書の閲覧を拒否したことは違法だとしても原告はこれにより何らの不利益を蒙っていないからこれが違法を主張することは信義則に反し許されないと主張するが、原告が被告らの主張のように本件更正処分を真剣に争う気がなかつたとまで断定するに足る的確な証拠はないから被告らのこの点の主張はその前提を欠き失当である。

(三) 本件審査手続にかしがあることは前記のとおりであるところ、右は重大な手続違背というべきであるから、このような重大なかしを帯びた審査手続に基づいてなされた本件裁決もまた違法といわなければならないが、これが取消を求め原告の請求は正当であるというべきである。

なおこの点に関して被告らは原処分とこれを維持した裁決との取消を同時に求める本件のような訴えにおいて、原処分の取消請求を棄却すべき場合にはかりに裁決に違法があつてもこれを取消すべきではないと主張するところ、本訴において原処分中本件重加算税の賦課決定処分についてはともかく本件更正処分についてはともかく本件更正処分の取消請求が理由がないことは前記のとおりであるがそもそも行政処分が違法と判断される以上、その違法事由が手続上の瑕疵にあると、実体上の瑕疵にあると、またはその双方であるとの別なく、法令による特別の定めのほかこれを取消す利益がない等特段事情がない限りこれが取消されるべきことは当然であり、しかして本判決で本件更正処分の取消請求を棄却しても被告大阪国税局長があらためて裁決をする場合にはその本来の権限に基づいて本件更正処分を違法又は不当として取消することは少しも支障はなく、却つてこれを取消すだけの利益は充分認められるものであつて本訴において本件更正処分の取消請求が棄却されても本件裁決を取消することは当裁判所によくなしうところであるから被告らのこの点の主張は失当であつて採用できない。

#### 四、結論

以上のとおり原告の被告西淀川税務署長に対する本訴請求のうち本件重加算税の賦課決定処分の取消を求める請求は理由があるからこれを認容し、その他の請求は理由がないからこれを棄却し、被告大阪国税局長に対する請求は理由があるからこれを認容することとし、訴訟費用の負担について民事訴訟法第八九條、第九二條本文を適用して主文のとおり判決する。

別紙（省略）